

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

– відмовитися від фінансування дефіциту державного бюджету за рахунок емісії грошової одиниці. Розміщувати військові ОВДП у переважній більшості на вторинному фінансовому ринку, що дозволить забезпечити зниження рівня інфляції, зростання якості перерозподілу фінансових активів;

– створити групу фінансових інструментів, які дозволять залучати кошти на розвиток економічної інфраструктури на державному рівні.

Практичне втілення запропонованих висновків і рекомендацій здатне позитивно вплинути на формування та зміцнення фінансового простору України. Водночас існує й ряд інших аспектів впливу на фінансовий простір, пов'язаних з організацією державного фінансового контролю, що визначає хід подальшого дослідження.

1.5. Світова практика організації державного фінансового контролю в контексті формування фінансового простору

Розглядаючи поняття «фінансовий простір», вище вже зверталася увага на його сутність як системну взаємодію суб'єктів фінансових відносин та особливу роль держави у його організації та ефективності. Розуміючи складність практичного втілення цих ключових характеристик фінансового простору, особливого значення набуває дієвість національної системи фінансового контролю, зі свого боку потребує вивчення та адаптації відповідного зарубіжного досвіду. Очевидно, що державний фінансовий контроль в Україні має здійснюватись з урахуванням досвіду організації системи фінансового контролю в інших країнах з метою використання їх позитивного досвіду в цьому питанні, що спонукає зупинитися на цих питаннях більш предметно.

Базовим документом практично для всіх держав з питань зовнішнього державного контролю є Лімська декларація керівних принципів контролю. Вона не містить чітких рекомендацій про те, як повинні призначатися члени вищого контрольного органу і про терміни їх повноважень.

Стаття 6 Лімської декларації визначає, що порядок призначення і звільнення із займаної посади членів вищого контрольного органу залежить від конституційного устрою країни. Водночас наголошується, що незалежність членів вищого контрольного органу повинна бути гарантована Конституцією¹²³. У статті 14 також зазначається, що члени та співробітники вищого контрольного органу повинні мати кваліфікацію і чесність, необхідні для того, щоб успішно виконувати покладені на них обов'язки, належну увагу варто приділяти рівню теоретичної підготовки, працездатності та досвіду роботи за фахом. Крім того, до членів і співробітників вищих органів фінансового контролю пред'являються підвищені моральні вимоги. В узагальненому вигляді вони викладені Міжнародною організацією вищих органів аудиту в Етичному в кодексі офіційному переліку цінностей і принципів, якими варто керуватися в роботі. Зокрема, етична формула Кодексу вимагає від усіх осіб, залучених до державного аудиту, бути чесними, незалежними й об'єктивними, дотримуватися фактичного і політичного нейтралітету, не використовувати свій офіційний статус в особистих цілях, уникати відносин, що тягнуть ризик корупції чи сумніви в їх незалежності та об'єктивності¹²⁴.

Лімською декларацією визначено також принципи контролю незалежних контролюючих органів, до яких належать:

- інституційна незалежність;
- фінансова незалежність;
- персональна незалежність аудиторів – контролерів;
- власна відповідальність за програму перевірок;
- достатність повноважень на отримання інформації;
- наявність повноважень на вжиття відповідних заходів.

За кордоном на вищі органи зовнішнього фінансового контролю покладається відповідальність за аудит державних фінансів (доходів і видатків), забезпечення фінансової бездоганності та підзвітності державної системи та ін. Яскравим прикладом організації державного фінансового контролю є Європейський Союз (рис. 1.7).

¹²³ Лімська декларація керівних принципів контролю: декларація IX Лімського (Перу) Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI). URL : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>

¹²⁴ Там само.

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

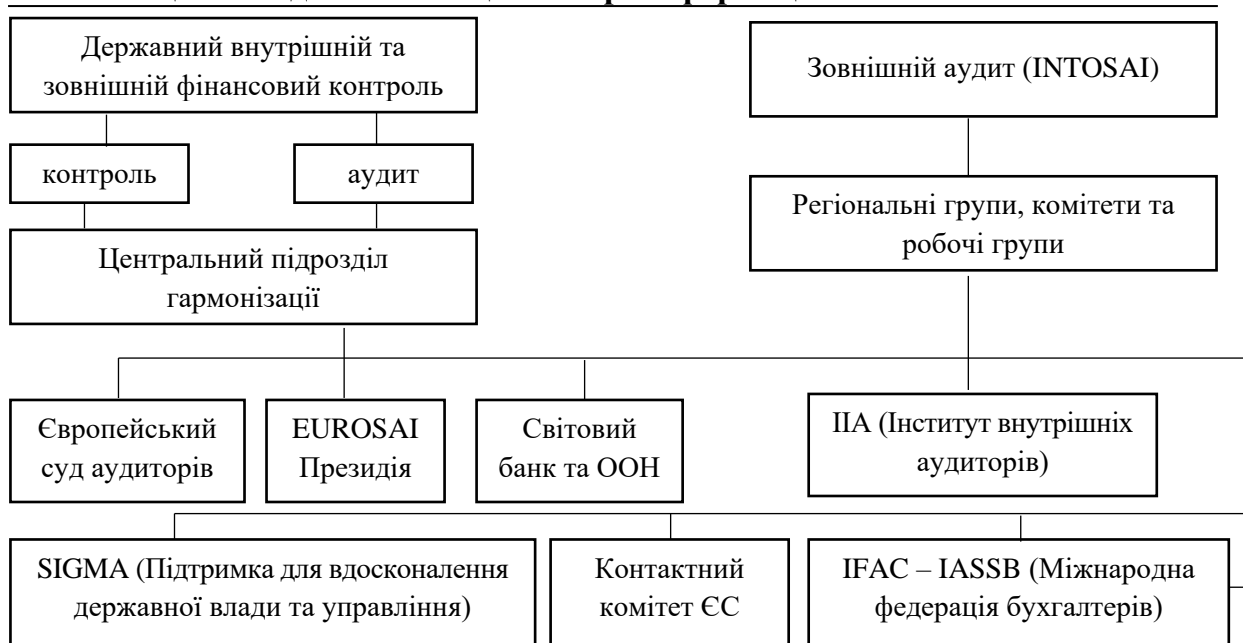


Рисунок 1.7 – Схема організації державного фінансового контролю в Європейському Союзі¹²⁵

Аналіз системи фінансового контролю в західних країнах свідчить про однотипність та складається з елементів, які представлено на рис. 1.8.



Рисунок 1.8 – Система органів державного фінансового контролю у зарубіжних країнах

Джерело: складено автором.

¹²⁵ Баранова Д. А. Розвиток державного фінансового контролю в Україні як чинника інтеграції до ЄС та інструменту подолання кризових явищ в економіці. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2013. № 10. URL : <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=760>

Так, одне із провідних місць у системі фінансового контролю в західних країнах посідає відомство головного ревізора-аудитора (рахункова палата). Здебільшого таке відомство перебуває у безпосередньому підпорядкуванні парламенту або президенту країни. Основною метою існування цього відомства є здійснення загального контролю за використанням державних коштів.

Важливою складовою відомства головного ревізора-аудитора є територіальні підрозділи, які, залежно від форми державного устрою країни, повністю або частково підпорядковані Рахунковій палаті, проте в цілому зберігають самостійність у виконанні функцій та зосереджені на перевірках витрачання коштів місцевих бюджетів. Так, вони уповноважені на оперативне виконання завдань центральної контрольної установи¹²⁶.

Наступною складовою системи фінансового контролю європейських країн є податкове відомство, яке підпорядковується президенту, уряду або міністерству фінансів. Воно призначене для здійснення контролю надходження в бюджет податкових доходів.

У складі державних відомств також створюються контролюючі структури, які здійснюють перевірки та ревізії підвідомчих установ (табл. 1.9).

Так, цікавим є досвід США, де повноваження державного фінансового контролю реалізується на федеральному (центральному) та місцевих рівнях. Система державного устрою характеризується достатньо високим рівнем децентралізації – у кожному штаті свої закони, своя організаційна система органів державної влади загалом та органів державного фінансового контролю зокрема. Навіть повноваження контролюючих органів у кожному штаті визначаються окремо, але в межах, установлених на рівні загальнодержавного законодавства.

Водночас як на федеральному рівні, так і в кожному окремому штаті чинні органи державного фінансового контролю законодавчої та виконавчої гілок влади. У кожній гілці влади є незалежні, але ефективно взаємодіючі органи фінансового контролю.

¹²⁶ Мамишев А. В. Шляхи європеїзації державного аудиту. *Фінанси України*. 2004. № 8. С. 144–150.

**Фінансовий простір України в умовах
глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій**

Таблиця 1.9 – Органи державного фінансового контролю
зарубіжних країн*

№	Країна	Основний орган державного фінансового контролю	Інші органи державного фінансового контролю
1.	США	Інститут генеральних інспекторів	— федерального рівня: Рада генеральних інспекторів з питань доброчесності та ефективності США; Офіс спеціальних розслідувань Рахункової палати США; Офіс генерального інспектора Департаменту охорони здоров'я і соціальних служб США; Служба Генерального інспектора; Департамент Казначейства США; Вища школа Інституту державного аудиту США; — місцевого рівня: Антимонопольний відділ офісу Генерального прокурора штату Мериленд; Об'єднання комітету із законодавчої етики Департаменту законодавчих послуг штату Мериленд; Управління генерального інспектора тощо
2.	Франція	Рахункова палата Франції	Генеральна інспекція фінансів, Генеральна інспекція адміністрацій
3.	Великобританія	Національне контрольно-ревізійне управління	Казначейство Великобританії
4.	Німеччина	Федеральне міністерство фінансів	Федеральна рахункова палата, Федеральне відомство з фінансів, Федеральне управління державним боргом
5.	Польща	Верховна (Вища) контрольна палата	Рахункова палата
6.	Румунія	Національна адміністрація контролю	Рахункова палата, Міністерство фінансів, Місцеві управління державних фінансів
7.	Швеція	Державне ревізійне управління (Національне бюро з аудиту)	Управління канцлера юстиції, Інститут парламентських аудиторів
8.	Литва	Генеральний аудитор	Департамент генерального аудитора (департамент організації аудиту ефективності, департамент аудиту державних доходів та розрахунків, департамент фінансового аудиту)

Джерело: складено автором.

На рівні виконавчої влади США функції державного фінансового контролю реалізуються інститутом генеральних інспекторів, які функціонують у 73 федеральних органах виконавчої влади США. Діяльність офісів генеральних інспекторів передбачено Законом про Генерального інспектора від 1978 р. (зі змінами від 2008 року). Місією інституту генеральних інспекторів є сприяння економічності, ефективності, результативності та доброчесності у реалізації програм державними органами. Метою їх діяльності є забезпечення досконалості, доброчесності та підзвітності у межах програм, робіт та управлінських процесів у системі відповідних федеральних органів виконавчої влади США.

Основними завданнями офісів генеральних інспекторів є:

- нагляд за реалізацією програм і діяльністю відповідних органів;
- сприяння економічності, ефективності та результативності управління;
- запобігання шахрайству і зловживанням під час реалізації програм і здійснення діяльності, виявлення і розслідування таких фактів;
- забезпечення належного інформування керівників відповідних органів і Конгресу про проблеми і недоліки, пов'язані з управлінням програмами і діяльністю, про потребу вжиття заходів та про виконання таких заходів;
- реагування на інформацію, отриману з «гарячих ліній».

Офіси генеральних інспекторів здійснюють аудит, інспектування та розслідування в адміністративному, цивільному і кримінальному порядку (зокрема службові або дисциплінарні розслідування). Для цього в органах державної влади створюються самостійні структурні підрозділи (як на федеральному, так і на місцевому рівні).

2015 року у 73 офісах генеральних інспекторів працювало 14 тис. фахівців у сфері аудиту, інспекцій, оцінювання та розслідувань, якими зроблено понад 6,8 тис. висновків за результатами проведених аудитів, інспекцій і оцінювань, завершено розслідування майже 24,2 тис. справ та опрацьовано 545,5 тис. скарг, що надійшли на «гарячу лінію» офісів генеральних інспекторів.

Завдяки інституту генеральних інспекторів 2015 року потенційно заощаджено 26,3 млрд дол. США, за результатами розслідувань повернуто до бюджету 10,3 млрд дол. США, винесено 5 717 обвинувачувальних вироків, успішно завершено понад 6,9 тис. судових справ і прийнято майже 7,2 тис. рішень про тимчасове відсторонення від посади та позбавлення права обіймати посаду.

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

Зокрема, ефективність діяльності офісу генеральних інспекторів Департаменту охорони здоров'я характеризується тим, що на кожен долар, інвестований на утримання офісу генеральних інспекторів, припадає 14 доларів, що заощаджені, зекономлені та повернені до бюджету за результатами його роботи. Бюджет цього офісу становить близько 250 млн доларів на рік (0,03 % виділених Департаменту коштів), а штатна чисельність – 1,5 тис. працівників (1,6 % чисельності Департаменту).

Узагальнюючи досвід США, схематично представимо структуру органів державного фінансового контролю США (рис. 1.9).

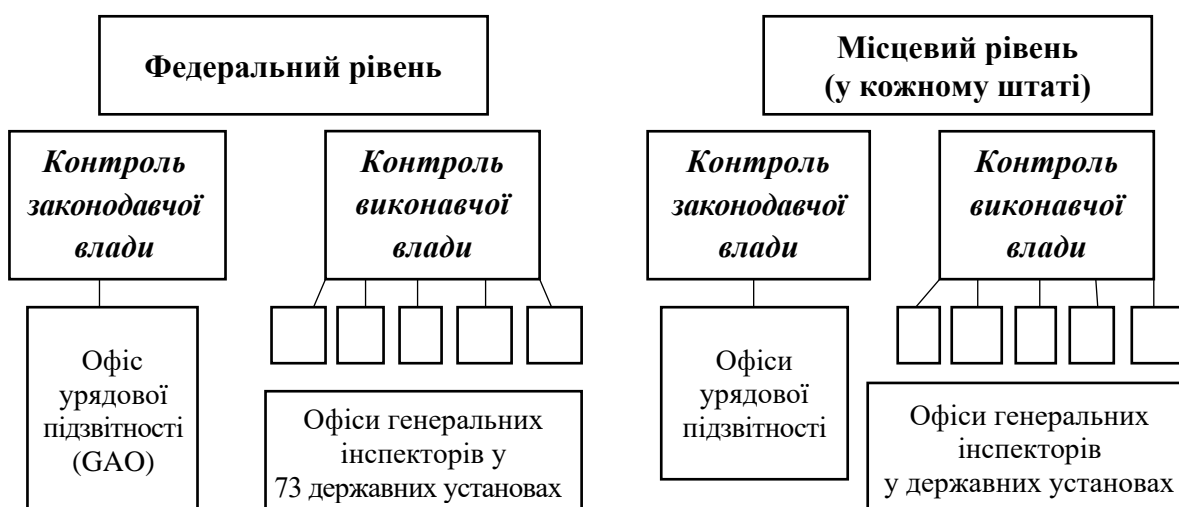


Рисунок 1.9 – Структура органів державного фінансового контролю США

Джерело: складено автором.

Також доцільно звернути увагу і на досвід ЄС. Варто зазначити, що одну із основних ролей в організації державного фінансового контролю в ЄС відіграє Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю (ІНТОСАІ), яка працює як головна організація для зовнішнього державного аудиту впродовж більше 60 років та встановлює інституціональні правила для вищих органів фінансового контролю з метою сприяння розвитку і передачі знань, поліпшення державного аудиту в усьому світі і підвищення професійних можливостей та є автономною, незалежною і неполітичною організацією¹²⁷.

ІНТОСАІ є неурядовою організацією зі спеціальним консультативним статусом при Економічній і Соціальній Раді Організації

¹²⁷ INTOSAI Guidance for Good Governance (INTOSAI GOV). URL : [http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-\(intosai-gov\)](http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-(intosai-gov))

Об'єднаних Націй, яка була заснована 1953 року і сьогодні має 192 повноправних членів та 5 асоційованих членів. Рада керуючих ІНТО-САІ визнала сім регіональних робочих груп. Україна нині активно розвиває співробітництво з EUROSАІ¹²⁸.

Більшість європейських країн світу вибудовує систему державного фінансового контролю з урахуванням принципів та положень, закладених у міжнародних правових джерелах.

Управління державними фінансами в європейських країнах регулюється вищими законодавчими органами через прийняття фінансового законодавства, затвердження державного бюджету та звіту про його виконання, запровадження чи скасування окремих видів податків, затвердження граничного розміру державного боргу та інших фінансових показників.

Досвід країн з розвиненою економікою, які мають давні традиції державного фінансового контролю (Франція, Німеччина, Великобританія, Австрія, США, Японія), свідчить про те, що структурна організація органів фінансового контролю обумовлена передусім розмежуванням об'єктів контролю та необхідністю створення архітектури горизонтальних і вертикальних владних відносин на основі чіткого розмежування контрольних повноважень.

Державний фінансовий контроль характеризується своїми особливостями та методами проведення залежно від кожної країни. Так, взірцем щодо організації державного фінансового контролю в президентській республіці може бути досвід Сполучених Штатів Америки. У межах контрольної-ревізійної системи США існують функціонально незалежні контрольні органи, що інкорпоровані в державно-правову систему як невід'ємний елемент механізму регулювання балансу повноважень виконавчої та законодавчої влади (Президента й Конгресу США)¹²⁹.

Незважаючи на високий рівень дотримання законності у США, державний контроль у галузі державних фінансів тут здійснюють не лише казначейські служби, а також Головне контрольное-ревізійне управління Конгресу, Адміністративно-бюджетне управління при

¹²⁸ EUROSАІ. URL : <http://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/index.html>

¹²⁹ Александрович О. О. Особливості організації та функціонування систем державного фінансового контролю: світовий досвід. *Теорія і практика державного управління*. 2014. Вип. 4 (47). URL : <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/tpdu/2014-4/doc/5/04.pdf>

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

Президентів США, Управління з добробуту і розстановки кадрів, Президентська рада у справах боротьби з фінансовими зловживаннями в державних установах (Рада честі й ефективності), інспектори Федеральної резервної системи, служба внутрішніх доходів (податкова служба) тощо¹³⁰.

Основне контрольно-ревізійне управління США має доступ практично до всіх фінансових документів міністерств і відомств. За дорученням палат і комісій Конгресу США чи навіть окремих конгресменів Головне контрольно-ревізійне управління може здійснювати оцінку результативності державних програм і діяльності федеральних відомств; проводити спеціальні обстеження та перевірку обґрунтованості цін на продукцію, фінансово-економічних аспектів контрактів міністерства оборони. Інспектори Головного контрольно-ревізійного управління перевіряють також діяльність ревізорів виконавчої влади. В окремих випадках перевірки здійснюються в координації зі слідчими органами міністерства юстиції та іншими органами, наділеними відповідними повноваженнями¹³¹.

Вважаємо, що, крім Головного контрольно-ревізійного управління, варто відмітити Міністерство фінансів (Казначейство) США, яке є спеціальним органом фінансового контролю, що зовні виступає як орган, незалежний від уряду та підзвітний парламенту. Казначейство є представником уряду та розробляє фінансову й податкову політику, здійснює емісію грошових знаків і чеканку монет, відає питаннями внутрішніх позик та управління державним боргом, контролює виконання фінансового законодавства, збір внутрішніх доходів, грошовий обіг. Іншим фінансовим відомством США є Адміністративно-бюджетне управління при Президентів, яке становить видаткову частину федерального бюджету й розробляє фінансові програми, організовує оперативний контроль за управлінням бюджетом і є провідним органом виконавчої влади. Управління виконанням бюджету розділено в США між Міністерством фінансів, Митною службою та Бюро з алкогольних напоїв, тютюнових виробів і вогнепальної зброї. Міністерство фінансів здійснює збір внутрішніх доходів, зокрема, платежі по індивідуальному прибутковому податку, соціальному

¹³⁰ Дікань Л. В. Контроль і ревізія : навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 245 с.

¹³¹ Малишев В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за кордоном. *Фінансовий контроль*. 2003. С. 126–136.

страхуванню, податки з корпорацій, майна, податки з дарування та непрямі податки. Тобто в загальному близько 90 % усіх податкових надходжень до федерального бюджету¹³².

У межах контрольно-ревізійної системи США існують функціонально незалежні контрольні органи, що інкорпоровані в державно-правову систему як невід'ємний елемент механізму регулювання балансу повноважень виконавчої та законодавчої влади (Президента та Конгресу США). Міністерство фінансів США реалізує міжвідомчий фінансовий контроль за допомогою спеціальних служб, до яких, зокрема, віднесено й Податкову службу США (Internal Revenue Service).

Деякий інший підхід до організації державного фінансового контролю застосовується у Франції. Рахункова палата Франції посеред розвинених країн належить до однієї з організаційно найскладніших структур державного фінансового контролю. Рахункова палата є незалежним від уряду й парламенту органом державного контролю, який має виняткові права самостійного планування та провадження діяльності. Рахункова палата є судовою інстанцією, яка здійснює загальний контроль за державними фінансами. Керівництво палати затверджує Рада міністрів. До керівного складу палати входять прем'єр-президент (призначається довічно), генеральний прокурор (виступає в державних інтересах і є посередником між палатою і судовими органами) та генеральний прем'єр-адвокат. Палата діє на колегіальних засадах. У професійному штаті відомства сім палатних президентів (за галузевими напрямками) та 200 магістратів (юридичні радники, фінансові інспектори)¹³³.

У Франції організації державного фінансового контролю притаманні високий ступінь централізації й наявності жорстких вертикальних міжвідомчих зв'язків. Органами фінансового контролю у Франції є, зокрема, Генеральна інспекція фінансів і Генеральна інспекція адміністрації. Перебуваючи в безпосередньому підпорядкуванні міністра економіки і фінансів, Генеральна інспекція фінансів виконує функції контролю на місцях за діяльністю служб Міністерства економіки і фінансів. Вона контролює діяльність усіх призначених державою бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників

¹³² Нубанова Т. О. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2012. Вип. 636. С. 99–104.

¹³³ Дікань Л. В. Контроль і ревізія : навч. посіб. Київ : Знання, 2007.

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

кредитів, державних підприємств, а також тих державних органів і підприємств, що перебувають під фінансовим контролем держави. Ця ж установа організовує й здійснює дослідження економічних і фінансових проблем на замовлення державних міністерств і відомств, а також за власної ініціативи¹³⁴.

На Рахункову палату покладені функції виявлення й запобігання бюджетно-фінансовим зловживанням; відповідно до Конституції Французької Республіки 1958 року вона допомагає парламенту та уряду контролювати належне виконання фінансових законів, зокрема законів щодо фінансування соціального забезпечення членів суспільства. Але найважливішим моментом її діяльності є те, що Рахункова палата незалежна як від парламенту, так і від уряду¹³⁵.

У Великобританії контроль фінансово-господарської діяльності державного сектору економіки здійснює Національне контрольно-ревізійне управління, яке є урядовим органом і функціонує відповідно до закону про фінансовий контроль. Управлінню надано право проводити перевірки рахунків усіх урядових установ і широкого кола державних органів, які здійснюють більше ніж 60 % державних витрат, а також контролювати субсидії, що надаються місцевими органами влади системі охорони здоров'я, націоналізованим галузям промисловості й державним корпораціям¹³⁶.

Крім того, органом державного управління фінансами Великобританії є казначейство. Воно здійснює управління розробкою, складанням і виконанням державного бюджету, визначенням податкової політики, фінансово-економічним прогнозуванням, міжнародними фінансовими відносинами, здійснює контроль за використанням коштів державними підприємствами. Виконання бюджету в частині акумуляції мита й акцизів організовує Управління мит і акцизів¹³⁷.

¹³⁴ Малишев В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за кордоном. *Фінансовий контроль*. 2003. С. 126–136.

¹³⁵ Нубанова Т. О. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2012. Вип. 636. С. 99–104.

¹³⁶ Державний аудит : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Дікань Л. В., Вороніна О. О., Голуб Ю. О., Синхогіна Н. В. ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Л. В. Дікань. Харків : ХНЕУ, 2008. 164 с.

¹³⁷ Нубанова Т. О. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2012. Вип. 636. С. 99–104.

Органом державного управління фінансами в Німеччині є Міністерство фінансів, яке розробляє основи фінансової, валютної та кредитної політики. Міністерство розробляє проєкт бюджету й середньотермінового фінансового плану, здійснює касове обслуговування бюджету, контроль за виконанням бюджету та розробку основних засад розподілу фінансових ресурсів між ланками бюджетної системи. В управлінні беруть участь Федеральне відомство з фінансів і Федеральне управління державним боргом, які підпорядковані Федеральному міністерству фінансів. Перше відомство займається податковою перевіркою підприємств, оподаткуванням іноземних капіталовкладень, проблемами усунення подвійного оподаткування; друге – операціями з випуску й погашення позик і фінансуванням бюджетного дефіциту.

У Німеччині законодавчо закріплено, що Федеральна рахункова палата є вищою федеральною установою, яка не належить ані до законодавчої, ані до виконавчої гілки влади та є нейтральним авторитетним органом між парламентом і урядом, виступає в ролі незалежного органу фінансового контролю, який підпорядковується лише закону. Що стосується членів палати, то тут діє суддівська недоторканність: професійна (неможливість надання їм настанов) та особова (неможливість примусового звільнення з посади)¹³⁸. Федеральна рахункова палата контролює бюджетне фінансування та управління економікою федерації, її особливе майно (наприклад, федеральна залізниця, федеральне відомство зв'язку й підприємств); юридичних осіб федерального рівня в межах публічного права (зокрема, федеральне відомство праці), а саме державні підприємства; федеральні та земельні організації соціального страхування, якщо вони отримують державні дотації або захищені гарантійними зобов'язаннями федерації; діяльність федерації на підприємствах із приватноправовим статусом. Рахункова палата може також здійснювати статистичний облік поза сферою компетенції федерації, якщо відповідні установи управляють належними федерації засобами або отримують кошти від неї (наприклад, у федеральних землях)¹³⁹.

¹³⁸ Державний аудит : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Дікань Л. В., Вороніна О. О., Голуб Ю. О., Синхогіна Н. В. ; за заг. ред. д-ра проф. екон. наук Л. В. Дікань. Харків : ХНЕУ, 2008. 164 с.

¹³⁹ Нубанова Т. О. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2012. Вип. 636. С. 99–104.

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

Вищий орган фінансового контролю Польщі, відповідно до Конституції 1997 року, також не входить до системи трьох гілок державної влади, як і відповідно вищі органи державного фінансового контролю Румунії, Чехії, Угорщини. Органи зовнішнього фінансового контролю, об'єднані спільним завданням, предметом і формами контролю, єдиними принципами побудови у низці випадків виокремлені у так звану «контрольну владу». Так, застосовуючи, безумовно з певними пересторогами, до інституціональної структури Європейського Союзу (ЄС) традиційну систему поділу влади на три гілки: законодавчу (Європейський парламент та Рада ЄС), виконавчу (Європейська Комісія) та судову (Європейський суд), деякі дослідники дійшли висновку, що Європейська Рахункова Палата разом з національним ВОФК (вищі органи фінансового контролю) держав-членів ЄС формують четверту – контрольну гілку влади, що є однією правовою особливістю Євросоюзу.

У Румунії основними різновидами контролю є парламентський, урядовий і відомчий. Організацію контролю в органах виконавчої влади Румунії здійснює Національна адміністрація контролю як центральний орган виконавчої влади, що перебуває в підпорядкуванні уряду країни¹⁴⁰. Парламентський контроль здійснюється Рахунковою палатою, яка має дирекції в усіх регіонах. Відомчий фінансовий контроль здійснюється управліннями контролю і внутрішнього аудиту у складі галузевих міністерств. Рахункова палата Румунії є незалежним органом, підпорядкованим і підзвітним тільки парламенту, її низові дирекції підпорядковані тільки центральному апаратові палати. Місцеві управління державних фінансів підпорядковані безпосередньо Міністерству фінансів, а в частині делегованих повноважень підзвітні повітовим радам народних депутатів. Органи відомчого контролю підпорядковані та підзвітні відповідним керівникам міністерств і відомств. Контроль, який здійснюють органи Міністерства фінансів і Рахункової палати, спрямований як на встановлення фактів порушення, так і на проведення аналізу.

Крім того, місцеві управління державних фінансів здійснюють попередній аналіз фінансово-економічної діяльності підприємства чи установи до прийняття рішення про виділення з бюджету коштів.

¹⁴⁰ Малишев В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за кордоном. *Фінансовий контроль*. 2003. С. 126–136.

Органи відомчого контролю переважно проводять аудит в установах, підпорядкованих відповідному міністерству чи відомству, перевірки стану бухгалтерського обліку.

Усі контрольні органи Румунії мають повноваження перевіряти правильність і повноту сплати платежів до бюджету та використання бюджетних коштів і державного майна. Повноваження контрольних органів поширюються на бюджетні установи й організації, на державні підприємства та суб'єкти господарювання, у яких є частка державного майна, інші суб'єкти, які отримують кошти з бюджету, державних фондів і міжнародних організацій¹⁴¹.

У Литві державний фінансовий контроль очолює Генеральний аудитор, який має двох заступників. Генеральному аудитору безпосередньо підпорядковані одинадцять департаментів, серед яких департамент організації аудиту ефективності та фінансового аудиту, чотири департаменти аудиту ефективності та департамент аудиту державних доходів та розрахунків. Характерним для департаментів аудиту ефективності та фінансового аудиту є те, що вони працюють за галузевим принципом поділу сфер контролю¹⁴².

Особливістю здійснення державного фінансового контролю Литви є те, що певні департаменти фінансового аудиту та аудиту ефективності здійснюють перевірку використання коштів Європейського Союзу. У Литві аудит ефективності здійснюється у сферах охорони здоров'я, науки, приватизації, використання державного майна, діяльності акціонерних товариств тощо.

Особливий інтерес викликає шведська система фінансового контролю, оскільки Швеція свого часу зазнала багато явищ, які притаманні перехідній економіці України. Управління державними установами у Швеції будується відповідно до теорії «Принципал-Агент», яка базується на відомостях цілей власника (принципала) та керівництва компанії (агента), що вимагають подолання суперечностей в інтересах досягнення необхідного економічного результату. Інструментами подібного узгодження повинні бути стимули, які здатні змусити агента діяти згідно з інтересами принципала. Перед системою контролю за використанням державних коштів поставлено два завдання: перше – забезпечити високу ефективність; друге – досягти високого

¹⁴¹ Іванова І. Стан та проблеми державного фінансового контролю на регіональному та місцевому рівні. URL : www.nauka.ua

¹⁴² Бариніна-Закірова М. В. Зовнішній фінансовий контроль у Литві. *Фінансовий контроль*. 2005. № 3 (26). С. 61–66.

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

рівня раціональності всіх процедур і дій, які здійснюються державними організаціями та посадовими особами. Як бачимо, подібна постановка розширює сферу контролю за межі власне фінансового.

Шведська система господарювання значно спрямована на усунення невизначеності функцій і безвідповідальності посадових осіб, що полегшує організацію контролю. У Швеції використовується внутрішній аудит державних установ, а також зовнішній аудит, завданням якого є контроль якості інформації, що надходить від агентів, і дотримання ними своїх обов'язків¹⁴³.

У Швеції, яка є парламентською монархією, головним відомством у справах державного контролю та обліку є Державне ревізійне управління (у деяких джерелах має назву Національне бюро аудиту). Його метою, як визначено урядом, є досягнення високоякісного управління фінансовою діяльністю. Діяльність Управління характеризується двома напрямками – проведенням щорічних ревізій фінансово-господарської діяльності національних установ і підприємств та ревізією ефективності державних закупівель. На відміну від багатьох інших європейських країн, міністерства Швеції не наділені повноваженнями безпосереднього управління урядовими відомствами. Тому конституція Швеції надає можливість парламенту й уряду мати власні структури контролю державного сектору. Уряд наділений функціями контролю через Управління канцлера юстиції в питаннях дотримання законності й захисту прав у державі через Національне ревізійне управління. Роботу цього управління організовано у двох основних напрямках: фінансовий аудит і аудит адміністративної діяльності¹⁴⁴.

Аудит адміністративної діяльності впроваджений у Швеції 1967 року та з того часу сфокусований на трьох загальних показниках, які найбільш повно характеризують стан управління державними ресурсами, а саме:

- ефективність – дієвість, рівень досягнення мети;
- продуктивність – плідотворність, ступінь корисності споживання ресурсів для створення продукту;
- ощадність – економія, ступінь мінімізації видатків з огляду на якість продукту.

¹⁴³ Державний контроль в Швеції. *Контролінг*. 1994. № 1. С. 45–81.

¹⁴⁴ Державний аудит : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Дікань Л. В., Вороніна О. О., Голуб Ю. О., Синхогіна Н. В. ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Л. В. Дікань. Харків : ХНЕУ, 2008. 164 с.

Зразком найоптимальнішого підходу до питання використання функцій вищого органу контролю є досвід Бахрейну. Професійними складниками організаційної структури органу Державного фінансового аудиту цієї країни є секції:

- фінансового аудиту (аналіз загального фінансового стану підприємств та установ; перевірка дотримання положень нормативно-регульованих документів);
- аудиту адміністративної діяльності (визначення економічності й ефективності, оцінка якості й кількості наданих послуг; аналіз досягнення об'єктом контролю поставленої мети);
- аудиту комп'ютерних та бухгалтерських систем.

До цих трьох напрямів можна додати лише аудит навколишнього середовища, який у певних розвинених країнах виокремлюють з аудиту адміністративної діяльності в окремий вид державного контролю¹⁴⁵.

У ряді країн (Австрія, Німеччина, США, Великобританія) система державного та муніципального контролю вибудована як єдина система, що базується на спільних принципах і стандартах. Стандартизація є фактором забезпечення системності та взаємодії органів державного фінансового контролю у світовій практиці; створює організаційно-методичну основу їх спеціалізації та кооперування, надає системі властивості самоорганізації; обумовлює синергетичний ефект у системі державного фінансового контролю; виконує професійно-інтегративну функцію, що поєднує співробітників органів державного фінансового контролю.

Так, Рахункова палата Австрії спільно з федеральним міністром фінансів регламентує правила фінансової звітності на федеральному рівні. Закон про бюджетні процедури та процедури бухгалтерського обліку США (1950 рік) покладає на офіс головного аудитора США відповідальність за встановлення стандартів бухгалтерського обліку для федерального уряду та проведення аудитів внутрішніх засобів контролю та фінансового управління.

Зазначимо, що у країнах Західної Європи з високим рівнем фінансової дисципліни державний контроль у формі інспектування

¹⁴⁵ Дейнеко С. В. Внутрішній контроль в умовах реформування системи державного фінансового контролю в Україні : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Харків, 2014.

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

практично не здійснюється. Отже, серед основних особливостей здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах є такі (рис. 1.10).

Проте не всі з перелічених особливостей можуть бути адаптовані до українського середовища. Так, на нашу думку, в Україні було б доречним запровадження таких положень:

— створити механізм дотримання єдиного нормативного документа у сфері державного фінансового контролю, що відповідав би міжнародним вимогам;

— покласти відповідальність за економічні правопорушення на керівників суб'єктів господарювання.

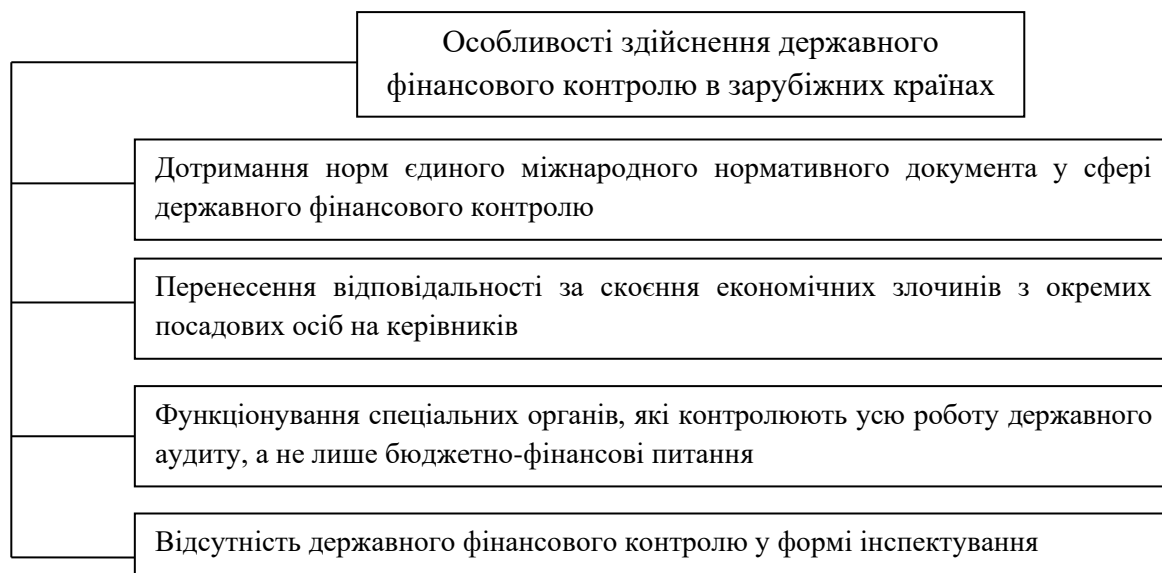


Рисунок 1.10 – Особливості здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах

Узагальнення зарубіжного досвіду організації державного фінансового контролю дозволило визначити особливості централізованої та децентралізованої систем державного фінансового контролю, а також специфіку проведення державного фінансового контролю в окремих країнах залежно від підпорядкованості органів виконавчої влади. Також проведені дослідження дали можливість зробити висновок, що подібні риси державного фінансового контролю зумовлені підконтрольним об'єктом, яким є бюджетний процес. Повноваження суб'єктів контролю полягають у тому, щоб виявити, наскільки законно, ощадно, ефективно і відповідно до намірів та мети законодавців використані санкціоновані бюджетні кошти.

Розділ I. Загальнотеоретичні засади формування і зміцнення фінансового простору

Довід європейських країн свідчить, що у більшості демократичних систем бюджетний процес можна поділити на чотири етапи:

– перший етап – законотворчий, суб'єкти здійснення – урядові структури, сутність – планування, формування і подання проекту бюджету парламентові (здійснюється відповідними відомствами виконавчої влади, здебільшого Міністерством фінансів);

– другий етап – регламентуючий, суб'єкти здійснення – парламент, сутність – розгляд і затвердження бюджету (здійснюється законодавчою владою);

– третій етап – реалізаційний, суб'єкти здійснення – відповідні структури виконавчої влади, сутність – виконання бюджету і його перегляд (здійснюється насамперед органами та відомствами виконавчої влади, парламент залучається, коли затверджуються додаткові асигнування);

– четвертий етап – контроль наступний, суб'єкти здійснення – спеціальні органи або парламентські комітети, сутність – ревізійна перевірка звітності.

Процеси різних бюджетних років частково пересікаються. Як наслідок, бюджетний процес має безперервний характер без чітко виражених початку і кінця (табл. 1.10).

Таблиця 1.10 – Контроль бюджетного процесу під час його етапів¹⁴⁶

Етапи	Рік, t*
Законотворчий (I) Регламентуючий (II)	t – 2
Реалізаційний (III) Законотворчий (I) Регламентуючий (II)	t – 1
Контроль наступний (IV) Реалізаційний (III) Законотворчий (I) Регламентуючий (II)	t
Контроль наступний (IV) Реалізаційний (III)	t + 2
Контроль наступний (IV)	t + 2

Літерою t позначено поточний рік.

¹⁴⁶ Державний внутрішній фінансовий контроль: Україна та європейський досвід. Київ : Європейський інститут державного управління та аудиту, 2012. 184 с.

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

У більшості проаналізованих країн відбувається централізація у контролі бюджетного процесу, що сприяє зміцненню фінансово-бюджетної дисципліни та економічної безпеки країни.

Отже, вивчення зарубіжного досвіду організації державного фінансового контролю має принципове значення для концептуальних підходів зміцнення економічної безпеки держави в Україні, оскільки дає змогу креативно застосовувати практичний досвід країн з розвинутою демократією під час формування національної української моделі державного фінансового контролю, сприяє всебічному теоретичному осмисленню аудиту ефективності та усвідомленню його місця у практичній діяльності органів, що його здійснюють¹⁴⁷.

Забезпечення національної безпеки вимагає раціонального використання коштів державного бюджету. Забезпечити ефективне використання державних фінансів, подолати всі суперечливості в реалізації державної фінансової політики покликаний державний фінансовий контроль.

Розглядаючи конституційні норми, варто зазначити, що:

— відповідно до статті 85 контроль за виконанням Державного бюджету України здійснює Верховна Рада України; відповідно до цієї ж статті передбачено здійснення контролю Верховною Радою України за діяльністю Кабінету Міністрів України;

— відповідно до статті 98 контроль за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата;

— Кабінет Міністрів України забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України;

— відповідно до статті 143 територіальні громади села, селища, міста безпосередньо, або через утворені ними органи місцевого самоврядування управляють майном, яке є в комунальній власності, затверджують бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць і контролюють їх виконання.

Так, відповідно до Конституції, Верховна Рада України здійснює контроль:

— за виконанням Державного бюджету України (п. 4 ст. 85);

— за діяльністю Кабінету Міністрів України (п. 13 стст. 85, 87, 113);

¹⁴⁷ Гупаловська М. Б. Бюджетний контроль в умовах ринкової економіки України : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Тернопіль, 2012.

— за використанням наданих Україні від іноземних держав, банків, міжнародних фінансових організацій позик, не передбачених Державним бюджетом України (п. 14 ст. 85)¹⁴⁸.

Нормативно-правове регулювання відносин у сфері державного фінансового контролю має бути спрямоване на узгодження та впорядкування суспільних відносин, які мають місце у процесі владної діяльності під час здійснення фінансового контролю.

Норма права, що регулює суспільні відносини у сфері фінансового контролю, являє собою загальнообов'язкове, формально визначене, встановлене державою правило поведінки учасників процесу щодо здійснення фінансового контролю¹⁴⁹. У сучасних умовах розроблені відповідні теоретичні основи нормативно-правового регулювання, що виникають у сфері державного фінансового контролю.

У сфері нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю в Україні існують певні проблеми та недоліки. Зокрема, законодавчо не унормовано статус вищого органу фінансового контролю (тому є розбіжності) і одні вважають, що ним є Рахункова палата України, інші вважають, що це Верховна Рада України чи Міністерство фінансів України, яке останнім часом лише опосередковано має відношення до питання регулювання державного фінансового контролю в Україні, в частині ЦПП. Прийняття вищезазначеного закону дало б змогу також розмежувати сфери діяльності та відповідальності різних контролюючих органів.

Ще однією проблемою, яка зашкоджує ефективному державному фінансовому контролю, є неузгодженість нормативно-правового забезпечення щодо регламентації організації державного фінансового контролю на регіональному й муніципальному рівнях, що спричиняє відсутність єдиної системи організації фінансового контролю на рівні суб'єктів і органів місцевого самоуправління¹⁵⁰.

¹⁴⁸ Конституція України : наук.-практ. комент. / В. Б. Авер'янов, О. В. Батанов, Ю. В. Баулін та ін. Київ, 2003. 808 с.

¹⁴⁹ Косова Т., Воронкова О., Ключка О., Костинець Ю. (2021). Financial control in the system of budgetary security of the state and regions under decentralization conditions in Ukraine. *Financial and credit activity problems of theory and practice*, 1(36), 140–148.

¹⁵⁰ Шевчук О. А. Правове забезпечення державного фінансового контролю. *Економіка розвитку*. 2013. № 2 (66). С. 15–19.

Варто погодитися із І. Я. Чугуновим та В. М. Федосовим, які стверджують, що чинне законодавство не передбачає належного відшкодування втрачених державних коштів і такої ж відповідальності посадових осіб за порушення фінансової дисципліни¹⁵¹.

Для того щоб виправити ситуацію та впорядкувати систему державного фінансового контролю, Кабінетом Міністрів України 2005 року було схвалено Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю. Аналіз основних положень цієї Концепції дає всі підстави стверджувати, про невідповідність окремим статтям Конституції України та іншим чинним нормативно-правовим актам. Зокрема, у процесі дослідження загальних положень Концепції бачимо, що до органів державного та комунального сектору віднесено органи місцевого самоврядування¹⁵². Проте, відповідно до статті 140 Конституції України, місцеве самоврядування є правом територіальної громади самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах законів України.

Існують два основних підходи до тлумачення поняття «система місцевого самоврядування». Перший із них, правовий, ґрунтується на ст. 5 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» (далі – Закон), згідно з нормами якої до системи місцевого самоврядування в Україні входять: територіальна громада; сільська, селищна, міська рада; сільський, селищний, міський голова; виконавчі органи сільської, селищної, міської ради; районні та обласні ради, які представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ, міст; органи самоорганізації населення¹⁵³. У містах з районним поділом за рішенням територіальної громади міста або міської ради можуть створюватись районні в місті ради.

Другий підхід, більш поширений у наукових колах, викладений у працях сучасних учених, зокрема В. В. Мамонової. Так, на її думку, «система місцевого самоврядування (англ. system of local self-government) – впорядкована сукупність організаційних форм, інститутів

¹⁵¹ Чугунов І. Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку. *Фінанси України*. 2009. № 4. С. 7.

¹⁵² Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р (із змінами). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80#Text>

¹⁵³ Про місцеве самоврядування в Україні : проект нової редакції Закону України. URL : www.minregionbud.gov.ua

місцевої демократії, зв'язків між ними та процесів, через які здійснюються функції місцевого самоврядування щодо вирішення питань місцевого значення, а також людський, правовий, матеріальний та фінансовий потенціал, необхідний для їх реалізації»¹⁵⁴.

Тобто місцеве самоврядування – це гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади самостійно або під відповідальність органів і посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах чинного законодавства.

У Законі України «Про місцеве самоврядування» визначено, що державний контроль за діяльністю органів і посадових осіб місцевого самоврядування може здійснюватися лише на підставі, у межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією України та законами України, і не повинен призводити до втручання органів державної влади чи їх посадових осіб у здійснення органами місцевого самоврядування наданих їм власних повноважень.

Тому здійснення реформи місцевого самоврядування неможливе без оновлення нормативно-правової бази. Сучасна система законодавства про місцеве самоврядування потребує вдосконалення на засадах зміцнення організаційної, правової, фінансової, матеріальної, адміністративної самостійності місцевого самоврядування, розбудови європейської моделі адміністративно-територіального устрою та принципів децентралізації, деконцентрації, повсюдності, субсидіарності, єдності системи публічної адміністрації тощо.

До нагальних проблемних питань, що потребують вирішення, варто віднести такі:

- визначення обґрунтованої територіальної основи для діяльності органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади, здатних забезпечити доступність і належну якість публічних послуг, що надаються такими органами, а також необхідної для цього ресурсної бази;
- створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов для забезпечення здійснення органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень;
- розмежування повноважень у системі органів місцевого самоврядування й органів виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою за принципом субсидіарності, а також

¹⁵⁴ Мамонова В. В. Система місцевого самоврядування. *Енциклопедія державного управління* : у 8 т. / Нац. акад. держ. упр. при Президентові України ; наук.-ред. колегія : Ю. В. Ковбасюк (голова) та ін. К. : НАДУ, 2011. Т. 5. С. 342–344.

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування на засадах децентралізації влади;

– запровадження механізму державного контролю за відповідністю Конституції та законам України рішень органів місцевого самоврядування і якістю надання населенню публічних послуг та ін.

Розглянувши завдання та функції Рахункової палати України, встановили, що Рахункова палата – це державний колегіальний орган.

Принципова відмінність Рахункової палати від інших контролюючих органів полягає в тому, що вона сформована представницькою владою для контролю за використанням виконавчою владою коштів платників податків, залишаючись одночасно незалежною від осіб та установ, яким доручено розпоряджатися відповідними коштами¹⁵⁵.

Відповідно до статті 7 Закону України «Про Рахункову палату», яка визначає основні повноваження Рахункової палати, міститься таке положення: «Рахункова палата здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо: надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень; проведення витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради правосуддя, Генеральної прокуратури України та інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України; використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету; управління об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету, включаючи забезпечення відрахування (сплати) до державного бюджету коштів, отриманих державою як власником таких об'єктів, та використання коштів державного бюджету, спрямованих на відповідні об'єкти; надання кредитів з державного бюджету та повернення таких коштів до державного бюджету; операцій щодо

¹⁵⁵ Піхоцький В. Ф. Удосконалення і розвиток Державного фінансового контролю та аудиту за надходженням коштів Державного бюджету України та їх використання. *Фінанси України*. 2007. № 3. С. 26–31.

державних внутрішніх та зовнішніх запозичень, державних гарантій, обслуговування і погашення державного та гарантованого державою боргу; використання кредитів (позик), залучених державою до спеціального фонду державного бюджету від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій, виконання міжнародних договорів України, що призводить до фінансових наслідків для державного бюджету, у межах, які стосуються таких наслідків; здійснення державних закупівель за рахунок коштів державного бюджету; виконання державних цільових програм, інвестиційних проєктів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету; управління коштами державного бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів; стану внутрішнього контролю розпорядників коштів державного бюджету; інших операцій, пов'язаних із надходженням коштів до державного бюджету та їх використанням; виконання кошторису доходів та витрат Національного банку України¹⁵⁶. На наше переконання, у статті 7 йдеться виключно про оперативний фінансовий контроль, що звужує повноваження Рахункової палати у сфері державного фінансового контролю.

Одним з вагомих факторів, що свідчить на користь самостійності та незалежності Рахункової палати, є ст. 3 та ст. 5 Закону України «Про Рахункову палату», у якій передбачається, що «обсяг коштів на утримання Рахункової палати встановлюється Верховною Радою України» та такі кошти «виділяються безпосередньо з Державного бюджету, включаючи кошти, отримані відповідно до міжнародних договорів України». Далі доцільно з'ясувати, наскільки принципи Лімської Декларації враховуються в нормативно-правових актах України.

Проведений аналіз дає підстави стверджувати, що Закон України «Про Рахункову палату» значною мірою відповідає принципам, викладеним у Лімській Декларації, хоча деякі положення Декларації не відображені у зазначеному законі, а окремі статті Закону суперечать принципам Декларації (зокрема, положення щодо планування діяльності Рахункової палати).

¹⁵⁶ Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII, із змінами і доповненнями. URL : <http://www.rada.gov.ua>

Фінансовий простір України в умовах глобалізаційних і деглобалізаційних трансформацій

Статтею 62 «Розгляд річного звіту про виконання Закону про Державний бюджет України» на Рахункову палату покладається підготовка до Верховної Ради України висновків лише про надходження та використання коштів Державного бюджету України.

Зокрема, у статті 110 Бюджетного кодексу України до повноважень Рахункової палати належить здійснення контролю за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України, зокрема за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, ефективністю управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету¹⁵⁷.

Проведений аналіз законодавчих, нормативно-правових актів, які регламентують правове регулювання відносин у сфері фінансового контролю в Україні, дає можливість зробити висновок, що в кожному з існуючих нині в Україні напрямів цього контролю напрацьована відповідна законодавча база, яка в основному забезпечує організаційно-функціональні потреби контрольних органів. Однак вона не повною мірою вирішує питання розмежування повноважень між цими органами, взаємодії між ними, періодичності проведення перевірок різними державними службами.

Отже, правова база здійснення фінансового контролю в Україні ще повністю не сформована. Серед основних законів визначають лише загальні для всієї економіки поняття, і конкретних законів, що пов'язані з організацією і функціонуванням відповідних контролюючих органів Рахункової палати, Державної аудиторської служби, аудиторських фірм, відсутній закон, який би забезпечив комплексний підхід до правового регулювання фінансового контролю, визначив контроль як систему відносин, що будуються на загальних принципах, об'єднується функціями, конкретними завданнями, суб'єктами виконання і об'єктами застосування.

Зважаючи на те, що сучасний етап соціально-економічного розвитку потребує створення системи фінансового контролю, адекватної потребам демократичного суспільства, до побудови якого прагне Україна, нарізла необхідність відповідного вдосконалення правового регулювання організації та діяльності органів державного фінансового контролю, оскільки контрольна діяльність в Україні досить малоефективна.

¹⁵⁷ Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-УІ (із змінами та доповненнями). URL : <http://www.zakon.rada.gov.ua>

На нашу думку, доцільно прийняти законодавчий акт, який би визначив засадні положення, принципи, завдання, форми і методи здійснення державного фінансового контролю в Україні і забезпечив би функціонування його як системи відносин між державою та її контролюючими органами і підконтрольними суб'єктами, тобто Закон України «Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю в Україні». Цей Закон повинен визначити та закріпити основні принципи, правові й організаційні засади діяльності органів державного фінансового контролю.

Зокрема, основним органом у системі органів державного фінансового контролю має бути Державна аудиторська служба України, яка є центральним органом виконавчої влади зі спеціальним статусом, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю.

На наше переконання, у пропонованому Законі мають бути чітко виписані завдання державного фінансового аудиту як заходу державного фінансового контролю, що має бути спрямований на оцінку законності, ефективності, економності та результативності управління державними (місцевими) фінансами, використання державних та комунальних необоротних та інших активів, правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової та бюджетної звітності, функціонування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, оцінку надійності, безпеки, результативності та ефективності автоматизованих інформаційних систем, обробки інформації.

Підсумовуючи, зазначимо, що вдосконалення фінансового контролю є складним процесом, на його шляху існує ряд перешкод, починаючи з необхідності прийняття відповідних нормативно-правових актів для здійснення регулювання процесу реформування до необхідності перепідготовки персоналу контрольних органів і керівників бюджетних установ. Тому вдосконалення системи державного управління в Україні та її адаптація до міжнародних вимог і стандартів передбачає формування нових підходів до організації та здійснення державного фінансового контролю в умовах децентралізації влади та делегування повноважень.

У переліку перерахованих завдань особливе місце посідають питання інклюзивності, здатної розширити для суб'єктів економічних відносин, горизонти їх можливостей для саморозвитку і належної якості життя шляхом їх втілення належного рівня їх фінансової обізнаності та доступності. Це обумовлює хід нашого подальшого дослідження.